Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (prvo vijeće)

20. prosinca 2017.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Zajednička carinska tarifa – Carinski zakonik – Članak 29. – Određivanje carinske vrijednosti – Prekogranične transakcije između povezanih društava – Prethodni sporazum o transfernim cijenama – Ugovorena transferna cijena koja se sastoji od prvobitno fakturiranog iznosa i paušalnog usklađenja izvršenog po isteku obračunskog razdoblja”

U predmetu C-529/16,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Finanzgericht München (Financijski sud u Münchenu, Njemačka), odlukom od 15. rujna 2016., koju je Sud zaprimio 17. listopada 2016., u postupku

Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH

protiv

Hauptzollamt München

SUD (prvo vijeće),

u sastavu: R. Silva de Lapuerta, predsjednica vijeća, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, S. Rodin i E. Regan (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: E. Tanchev,

tajnik: K. Malacek, administrator,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 7. rujna 2017.,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH, G. Eder i J. Dehn, *Rechtsanwälte*,

– za Hauptzollamt München, G. Rittenauer i M. Uhl kao i G. Haubner, u svojstvu agenata,

– za Europsku komisiju, M. Wasmeier i B.-R. Killmann, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: njemački

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članaka 28. do 31. Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice (SL 1992., L 302, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 2., str. 110.), kako je izmijenjena Uredbom (EZ) br. 82/97 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. prosinca 1996. (SL 1997., L 17, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 17., str. 80.; u daljnjem tekstu: Carinski zakonik).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH (u daljnjem tekstu: društvo Hamamatsu) i Hauptzollamta München (Glavni carinski ured u Münchenu, Njemačka) nakon odbijanja potonjeg da izvrši djelomični povrat carine koju je deklariralo i platilo društvo Hamamatsu.

Pravni okvir

Pravo Unije

Carinski zakonik

3 Člankom 28. Carinskog zakonika propisano je da odredbe poglavlja 3. tog zakonika uređuju „carinsku vrijednost u svrhu primjene Carinske tarife Europskih zajednica i netarifne mjere propisane posebnim odredbama Zajednice koje uređuju područja trgovine robom”.

4 Članak 29. stavak 1. Carinskog zakonika određuje:

„Carinska vrijednost uvezene robe njezina je transakcijska vrijednost, a to je stvarno plaćena ili plativa cijena za robu koja se prodaje radi izvoza u carinsko područje Zajednice, usklađena, tamo gdje je to potrebno, s člancima 32. i 33. pod uvjetom da:

(a) kupac nema ograničenja u raspolaganju robom ili uporabi robe, osim ograničenja koja:

– su određena zakonom ili ih zahtijeva javna vlast u Zajednici,

– ograničavaju zemljopisno područje gdje se roba može preprodati

ili

– ne utječu znatno na vrijednost robe;

(b) prodaja ili cijena ne podliježu nekom uvjetu ili ograničenju čija se vrijednost ne može utvrditi s obzirom na robu koja se vrednuje;

(c) nikakva naknada od naknadne preprodaje, raspolaganja robom ili uporabe robe od strane kupca neće biti izravno ili neizravno dostavljena prodavatelju, osim ako je moguće izvršiti odgovarajuće usklađenje s člankom 32.

i

(d) kupac i prodavatelj nisu međusobno povezani ili, ako jesu, da je transakcijska vrijednost prihvatljiva za carinske svrhe u skladu sa stavkom 2.”

5 Sukladno odredbama članka 29. stavka 2. tog zakonika:

„(a) U postupku procjene prihvatljivosti transakcijske vrijednosti u smislu stavka 1., činjenica da su kupac i prodavatelj povezani nije dostatan razlog da se određena transakcijska vrijednost ocijeni neprihvatljivom. Ako je to potrebno, treba ispitati okolnosti prodaje i transakcijska vrijednost se prihvaća pod uvjetom da ta povezanost nije utjecala na cijenu. […]

(b) Pri prodaji između povezanih osoba, transakcijska se vrijednost prihvaća i roba procjenjuje u skladu sa stavkom 1. uvijek kada deklarant dokaže da je takva vrijednost gotovo jednaka jednoj od sljedećih vrijednosti u istom ili približno istom vremenskom razdoblju:
   i. transakcijskoj vrijednosti kod prodaje, između kupaca i prodavatelja koji nisu povezani ni u kojem konkretnom slučaju, istovjetne ili slične robe za izvoz u Zajednicu;
   ii. carinskoj vrijednosti istovjetne ili slične robe prema odredbama članka 30. stavka 2. točke (c);
   iii. carinskoj vrijednosti istovjetne ili slične robe prema odredbama članka 30. stavka 2. točke (d);

   U primjeni gore spomenutih provjera treba uzeti u obzir očite razlike u komercijalnim razinama, količinskim razinama, stavke nabrojane u članku 32. i troškove koje je imao prodavatelj pri prodaji u kojoj prodavatelj i kupac nisu povezani, a kojih nema pri prodaji u kojoj su prodavatelj i kupac povezani.

(c) Provjere navedene u točki (b) upotrebljavaju se na inicijativu deklaranta isključivo radi usporedbe. Prema navedenoj točki, ne dopušta se određivanje zamjenskih vrijednosti.”

6 Člankom 29. stavkom 3. točkom (a) tog zakonika propisano je:

„Cijena koja se stvarno plaća ili koju treba platiti jest ukupno učinjeno plaćanje ili plaćanje koje treba izvršiti kupac u korist prodavatelja za uvezenu robu i uključuje sva plaćanja koja je kao uvjet prodaje za uvezenu robu učinio ili će učiniti kupac prema prodavatelju ili trećoj osobi da bi se ispunila obveza prodavatelja. Plaćanje ne treba nužno biti u obliku prijenosa novca. Plaćanje se može obaviti i kreditnim pismom ili dogovorenim instrumentom plaćanja i može se obaviti izravno ili neizravno.”

7 Članak 30. stavak 1. istog zakonika glasi:

„Kada nije moguće odrediti carinsku vrijednost prema članku 29., carinska vrijednost bit će određena tako što će se ići redom kroz stavak 2. točke (a), (b), (c), i (d) do prve točke prema kojoj se ona može odrediti, pod uvjetom da redoslijed primjene točaka (c) i (d) bude obratan ako to zahtijeva deklarant; samo onda kad se ta vrijednost ne može odrediti prema određenoj točki, mogu se primijeniti odredbe sljedeće točke u nizu koji je utvrđen pomoću ovog stavka.”

8 Članak 31. stavak 1. Carinskog zakonika propisuje:

„Ako carinsku vrijednost uvezene robe nije moguće odrediti prema člancima 29. ili 30., carinska vrijednost se određuje na temelju podataka dostupnih u Zajednici, koristeći opravdana sredstva u skladu s načelima i općim odredbama:

– Sporazuma o provedbi članka VII. Općeg sporazuma o carinama i trgovini iz 1994.,

– članka VII. Općeg sporazuma o carinama i trgovini iz 1994.,

i

– odredbama iz ovog poglavlja.”

9 Članak 32. tog zakonika određuje:

„1. Kod određivanja carinske vrijednosti prema članku 29., cijeni koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti za uvezenu robu dodaju se:

(a) sljedeće stavke, do iznosa do kojega ih snosi kupac, a nisu uključene u cijenu koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti za robu:
   i. provizije i naknade posredovanja, osim kupovnih provizija,
   ii. trošak ambalaže koja se u svrhu carinjenja smatra jedinstvenim dijelom određene robe,
   iii. trošak pakiranja, bilo da se radi o radnoj snazi ili materijalu;

(b) prikladno raspoređena vrijednost sljedećih roba i usluga kad ih je kupac isporučio izravno ili neizravno bez naplate ili po sniženoj cijeni, a radi uporabe u vezi s proizvodnjom i prodajom uvezene robe radi izvoza, i to do stupnja do kojega ta vrijednost nije bila uključena u cijenu koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti:
   i. materijala, sastavnih dijelova, dijelova i sličnih stvari ugrađenih u uvezenu robu,
   ii. alata, matrica, kalupa i sličnih stvari koje su upotrijebljene u proizvodnji uvezene robe,
   iii. materijala utrošenih u proizvodnji uvezene robe,
   iv. usluga projektiranja, razvoja, umjetničkog rada, oblikovnog rada te planova i skica napravljenih izvan Zajednice, a potrebnih za proizvodnju uvezene robe;

(c) tantijeme i licencijske naknade za robu koja se vrednuje, a koje kupac mora platiti izravno ili neizravno kao uvjet za prodaju robe koja se procjenjuje i to do stupnja do kojeg te tantijeme i naknade nisu uključene u cijenu koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti;

(d) vrijednost bilo kojeg dijela iznosa ostvarenog daljnjom preprodajom, likvidiranjem ili uporabom uvezene robe, a koji se izravno ili neizravno plaća prodavatelju;

(e) i. trošak prijevoza i osiguranja uvezene robe,

iii. troškovi utovara i rukovanja povezani s prijevozom uvezene robe,

do mjesta ulaska u carinsko područje Zajednice.

2. Cijena koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti uvećava se prema odredbama ovog članka samo na temelju objektivnih i mjerljivih podataka.

3. Kod određivanja carinske vrijednosti ne uvećava se cijena koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti, osim ako je to predviđeno ovim člankom.

[…]”

10 Članak 33. tog zakonika glasi:

„Pod uvjetom da su iskazane odvojeno od stvarno plaćene cijene ili cijene koju treba platiti, sljedeće stavke neće biti uključene u carinsku vrijednost:

(a) troškovi prijevoza robe nakon njezina dolaska na mjesto ulaska u carinsko područje Zajednice;

(b) troškovi gradnje, ugradnje, sklapanja, održavanja ili tehničke pomoći obavljene nakon uvoza uvezene robe kao što su industrijska postrojenja, strojevi ili oprema;

(c) troškovi kamata proisteklih iz financijskog sporazuma u koji je ušao kupac i koji se odnose na kupovinu uvezene robe, bez obzira na to je li financiranje omogućio prodavatelj ili druga osoba, pod uvjetom da je financijski sporazum sastavljen u pisanom obliku i da, ako se to zahtijeva, kupac može dokazati:

– da je takva roba stvarno prodana po cijeni koja je deklarirana kao stvarno plaćena cijena ili cijena koju treba platiti, i

i

– da potraživana kamatna stopa ne prelazi razinu uobičajenih kamata za takve transakcije, i to u zemlji u kojoj, i u vrijeme kada, je financiranje odobreno;

(d) troškovi za dobivanje prava na umnožavanje uvezene robe u Zajednici;

(e) kupovne provizije;

(f) uvozne carine ili druga davanja koja se plaćaju u Zajednici pri uvozu ili prodaji robe."

11 U skladu s člankom 78. istog zakonika:

„1. Carinska tijela mogu, po službenoj dužnosti ili na zahtjev deklaranta, izmijeniti deklaraciju nakon puštanja robe.

2. Carinska tijela mogu, nakon puštanja robe i radi utvrđivanja točnosti podataka navedenih u deklaraciji, provjeriti trgovačke isprave i podatke koji se odnose na uvozne ili izvozne radnje u vezi s tom robom ili naknadne trgovačke radnje u koje su te robe uključene. Takve provjere mogu se izvršiti u prostorijama deklaranta ili svake druge osobe koja je izravno ili neizravno poslovno uključena u navedene radnje ili u prostorijama bilo koje osobe koja posjeduje navedene isprave i podatke u poslovne svrhe. Tijela mogu također pregledati robu, ako je još uvijek dostupna.

3. Ako se revizijom deklaracije ili naknadnom provjerom utvrdi da su odredbe, koje uređuju određeni carinski postupak, bile primijenjene na temelju netočnih ili nepotpunih podataka, carinska tijela, u skladu s bilo kojim utvrđenim odredbama, poduzimaju potrebne mjere da bi se slučaj, sukladno novim raspoloživim podacima, uredio."

Provedbena uredba

12 Uredbom (EEZ) br. 2454/93 o utvrđivanju odredaba za provedbu Uredbe (EEZ) br. 2913/92 (SL 1993., L 253, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 1., str. 3.), kako je izmijenjena Uredbom Komisije (EZ) br. 881/2003 od 21. svibnja 2003. (SL 2003., L 134, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 5., str. 220.; u daljnjem tekstu: Provedbena uredba), se u odjeljku 1. poglavlja 2., naslovljenog „Deklaracije za puštanje robe u slobodni promet", glave IX. naslovljene „Pojednostavnjeni postupci", propisuju odredbe koje se primjenjuju na nepotpune deklaracije. Članak 256. stavak 1. Provedbene uredbe tako određuje:

„Rok koji carinska tijela dopuštaju deklarantu za slanje podataka ili podnošenje isprava koje nedostaju u trenutku prihvata deklaracije ne smije biti dulji od jednog mjeseca od datuma prihvata deklaracije.

U slučajevima u kojima je potrebna isprava za odobravanje smanjene ili nulte stope carine, a carinska tijela osnovano smatraju da bi se za robu deklariranu nepotpunom deklaracijom mogla odobriti smanjena ili nulta stopa carine, na zahtjev deklaranta, može se za podnošenje te isprave odobriti rok koji je duži od roka predviđenog u prvom podstavku, ako to opravdavaju okolnosti. Taj rok ne smije biti duži od četiri mjeseca od dana prihvaćanja deklaracije. On se ne može produžiti.

Ako se podaci ili isprave koje nedostaju odnose na carinsku vrijednost, carinska tijela mogu, ako je to s obzirom na okolnosti neophodno, odrediti duži rok ili produžiti prvotno određeni rok. Kod ukupno odobrenog razdoblja uzimaju se u obzir važeći propisani rokovi."

Glavni postupak i prethodna pitanja

13 Hamamatsu, društvo sa sjedištem u Njemačkoj, dio je grupe društava koja posluje diljem svijeta, od kojih društvo majka Hamamatsu Photonics ima sjedište u Japanu. Društvo Hamamatsu, među ostalim, distribuira optoelektroničke uređaje, sustave i opremu.

14 To je društvo kupilo robu uvezenu od svojeg društva majke koje mu je za tu robu fakturiralo cijene unutar grupe u skladu s prethodnim sporazumom o transfernim cijenama, sklopljenim između te grupe društava i njemačkih poreznih tijela. Ukupni iznos koji je tužitelju u glavnom postupku fakturiralo njegovo društvo majka redovito je provjeravan i, prema potrebi, usklađivan kako bi se zajamčila usklađenost prodajnih cijena s načelom nepristrane transakcije predviđenim smjernicama Organizacije za gospodarsku suradnju i razvoj (OECD) o transfernim cijenama za multinacionalna poduzeća i porezne uprave (u daljnjem tekstu: Smjernice OECD-a).

15 Sud koji je uputio zahtjev, Finanzgericht München (Financijski sud u Münchenu, Njemačka), objašnjava da se ta provjera provodi u nekoliko faza na temelju takozvane metode „podjele rezidualne dobiti" (Residual Profit Split Method), koja je u skladu sa Smjernicama OECD-a. Kao prvo, svakom sudioniku dodjeljuje se dobit koja mu je dovoljna da ostvari minimalni prinos. Rezidualna dobit se razmjerno dijeli, u skladu s određenim čimbenicima. Kao drugo, društvu Hamamatsu određuje se ciljani raspon operativne marže (Operating Margin). Ako se rezultat koji je doista ostvaren nalazi izvan ciljanog raspona, on se usklađuje s gornjom ili donjom granicom raspona te se izdaju knjižna odobrenja ili obavijesti o terećenju.

16 Između 7. listopada 2009. i 30. rujna 2010. tužitelj u glavnom postupku pustio je u slobodan promet različitu robu iz više od 1000 isporuka koje je izvršilo njegovo društvo majka deklariranjem carinske vrijednosti koja odgovara fakturiranoj cijeni. Na robu na koju se plaćala carina primjenjivane su stope u visini od 1,4 % do 6,7 %.

17 S obzirom na činjenicu da je u tom razdoblju operativna marža tužitelja u glavnom postupku bila niža od ciljanog raspona koji je određen, transferne cijene su u skladu s tim usklađene. Tužitelju u glavnom postupku izdano je kreditno odobrenje u visini od 3 858 345,46 eura.

18 S obzirom na usklađivanje transfernih cijena koje je izvršeno *a posteriori*, tužitelj u glavnom postupku je dopisom od 10. prosinca 2012., zahtijevao povrat carine za uvezenu robu u iznosu od 42 942,14 eura. Nije bilo podjele iznosa usklađivanja na pojedinu uvezenu robu.

19 Glavni carinski ured u Münchenu odbio je taj zahtjev s obrazloženjem da metoda koju je tužitelj u glavnom postupku upotrijebio nije bila u skladu s člankom 29. stavkom 1. Carinskog zakonika, koji se odnosi na transakcijsku vrijednost konkretne robe, a ne na onu mješovitih isporuka.

20 Tužitelj u glavnom postupku podnio je žalbu protiv te odluke sudu koji je uputio zahtjev.

21 Taj sud smatra da završni godišnji obračun predstavlja konačnu transfernu cijenu, utvrđenu u skladu s načelom nepristrane transakcije predviđenom Smjernicama OECD-a. Ne postoji, dakle, nikakav interes da se transferna cijena isključivo temelji na cijeni koja je privremeno navedena u kontekstu prethodnog sporazuma o transfernim cijenama sklopljenog s poreznim tijelima koja ne odražava stvarnu vrijednost uvezene robe. Stoga je cijena deklarirana carinskim tijelima samo fiktivna cijena, a ne „plativa" cijena za uvezenu robu, na temelju članka 29. Carinskog zakonika.

22 U tim je okolnostima Finanzgericht München (Financijski sud u Münchenu) odlučio prekinuti postupak i Sudu uputiti sljedeća prethodna pitanja:

„1. Je li u skladu s odredbama članka 28. i sljedećih Carinskog zakonika određivanje carinske vrijednosti na temelju dogovorene transferne cijene koja se sastoji od prvobitno fakturiranog i deklariranog iznosa i paušalnog usklađenja izvršenog po isteku obračunskog razdoblja, pri čemu se koristi ključ za raspodjelu, neovisno o tome izdaje li se deklarantu na kraju obračunskog razdoblja obavijest o terećenju ili knjižno odobrenje?

2. U slučaju potvrdnog odgovora na prvo pitanje, može li se carinska vrijednost provjeriti odnosno utvrditi na temelju pojednostavljenih pristupa ako treba priznati učinke naknadnih usklađivanja transfernih cijena (kako naviše tako i naniže)?"

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

23 Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članke 28. do 31. Carinskog zakonika tumačiti na način da dopuštaju da se kao carinska vrijednost odredi dogovorena transakcijska vrijednost koja se, jednim dijelom, sastoji od prvobitno fakturiranog i deklariranog iznosa i, drugim dijelom, od paušalnog usklađenja izvršenog po završetku obračunskog razdoblja a da nije moguće znati hoće li se to usklađivanje na kraju obračunskog razdoblja izvršiti naviše ili naniže.

24 Ponajprije, treba podsjetiti da, prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, propisi Unije koji se odnose na carinske procjene imaju za cilj uspostavljanje pravičnog, jedinstvenog i neutralnog sustava koji isključuje uporabu arbitrarnih i fiktivnih carinskih vrijednosti. Carinska vrijednost mora odražavati stvarnu ekonomsku vrijednost uvezene robe i voditi računa o svim sastavnim dijelovima te robe koji imaju ekonomsku vrijednost (vidjeti, u tom smislu, presude od 16. studenoga 2006., Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, t. 30., od 16. lipnja 2016., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, t. 23. i 26., i od 9. ožujka 2017., GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, t. 30.).

25 Na temelju članka 29. Carinskog zakonika carinsku vrijednost uvezene robe čini njezina transakcijska vrijednost, a to je stvarno plaćena ili plativa cijena za robu koja se prodaje radi izvoza u carinsko područje Unije, uz iznimku usklađivanjâ koja treba provesti u skladu s člancima 32. i 33. tog zakonika (vidjeti u tom smislu presude od 12. prosinca 2013., Christodoulou i dr., C-116/12, EU:C:2013:825, t. 38., i od 16. lipnja 2016., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, t. 24.).

26 Osim toga, Sud je već naveo da carinsku vrijednost treba u prvom redu određivati u skladu s takozvanom metodom „transakcijske vrijednosti", na temelju članka 29. Carinskog zakonika. Samo ako se stvarno plaćenu ili plativu cijenu za robu koja se prodaje radi izvoza ne može odrediti treba pribjeći upotrebi pomoćnih metoda predviđenih člancima 30. i 31. tog zakonika (vidjeti osobito presude od 12. prosinca 2013., Christodoulou i dr., C-116/12, EU:C:2013:825, t. 38., 41., 42. i 44., i od 16. lipnja 2016., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, t. 24. i 27. do 30.).

27 Sud je također pojasnio da, ako stvarno plaćena ili plativa cijena za robu predstavlja, kao opće pravilo, temelj izračuna carinske vrijednosti, tada je ta cijena podatak koji eventualno valja uskladiti, gdje je to potrebno, kako bi se spriječilo da se odredi arbitrarna ili fiktivna carinska vrijednost (vidjeti u tom smislu presude od 12. lipnja 1986., Repenning, 183/85, EU:C:1986:247, t. 16.; od 19. ožujka 2009., Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, t. 24.; od 12. prosinca 2013., Christodoulou i dr., C-116/12, EU:C:2013:825, t. 39., i od 16. lipnja 2016., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, t. 25.).

28 Naime, transakcijska vrijednost mora odražavati stvarnu ekonomsku vrijednost uvezene robe i voditi računa o svim sastavnim dijelovima te robe koji imaju ekonomsku vrijednost (presude od 12. prosinca 2013., Christodoulou i dr., C-116/12, EU:C:2013:825, t. 40., i od 16. lipnja 2016., EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, t. 26.).

29 Člankom 78. Carinskog zakonika dopušteno je carinskim tijelima da po službenoj dužnosti ili na zahtjev deklaranta izvrše reviziju deklaracije.

30 Međutim, treba podsjetiti da su slučajevi u kojima je Sud dopustio *a posteriori* usklađivanje transakcijske vrijednosti ograničeni na konkretne situacije koje se, među ostalim, odnose na nekvalitetnost proizvoda ili nedostatke otkrivene nakon njegova puštanja u slobodni promet.

31 Sud je već presudio da treba dopustiti, u slučaju da je roba koja se procjenjuje bila bez nedostataka u trenutku kupnje a da je oštećena prije puštanja u slobodni promet, da se stvarno plaćena ili plativa cijena umanji razmjerno pretrpljenom oštećenju jer je riječ o nepredviđenom smanjenju tržišne vrijednosti robe (presuda od 19. ožujka 2009., Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, t. 25. i navedena sudska praksa).

32 Jednako tako, sud je prihvatio da se stvarno plaćena ili plativa cijena može umanjiti razmjerno smanjenju tržišne vrijednosti robe zbog skrivenog nedostatka za koji je dokazano da je postojao prije njezina puštanja u slobodni promet i da je zbog njega došlo do isplate naknada na temelju ugovorne obveze jamstva, a što je, potom, moglo dovesti do naknadnog smanjenja carinske vrijednosti te robe (presuda od 19. ožujka 2009., Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, t. 26. i navedena sudska praksa).

33 Naposljetku, mora se utvrditi da Carinski zakonik u verziji koja je na snazi, s jedne strane, poduzetnicima uvoznicima ne propisuje nikakvu obvezu usklađivanja transakcijske vrijednosti ako je ona, *a posteriori*, usklađena naviše i, s druge strane, ne sadržava nijednu odredbu koja carinskim tijelima omogućuje da se osiguraju od rizika da će ti poduzetnici zahtijevati samo usklađivanja naniže.

34 U tim okolnostima treba utvrditi da, u verziji koja je na snazi, Carinski zakonik ne dopušta uzimanje u obzir *a posteriori* usklađivanja transakcijske vrijednosti, poput one o kojoj je riječ u glavnom postupku.

35 Stoga na prvo pitanje treba odgovoriti tako da članke 28. do 31. Carinskog zakonika treba tumačiti na način da ne dopuštaju da se kao carinska vrijednost odredi dogovorena transakcijska vrijednost koja se, jednim dijelom, sastoji od prvobitno fakturiranog i deklariranog iznosa i, drugim dijelom, od paušalnog usklađenja izvršenog po završetku obračunskog razdoblja a da nije moguće znati hoće li se to usklađivanje na kraju obračunskog razdoblja izvršiti naviše ili naniže.

Drugo pitanje

36 S obzirom na to da je drugo pitanje postavljeno samo u slučaju potvrdnog odgovora na prvo pitanje, nije ga potrebno ispitati.

Troškovi

37 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (prvo vijeće) odlučuje:

Članke 28. do 31. Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice, kako je izmijenjena Uredbom (EZ) br. 82/97 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. prosinca 1996., treba tumačiti na način da ne dopuštaju da se kao carinska vrijednost odredi dogovorena transakcijska vrijednost koja se, jednim dijelom, sastoji od prvobitno fakturiranog i deklariranog iznosa i, drugim dijelom, od paušalnog usklađenja izvršenog po završetku obračunskog razdoblja a da nije moguće znati hoće li se to usklađivanje na kraju obračunskog razdoblja izvršiti naviše ili naniže.

Potpisi